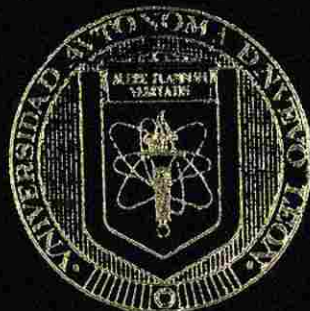


UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON
FACULTAD DE DERECHO Y CRIMINOLOGIA
DIVISION DE ESTUDIOS DE POSGRADO



ANALISIS JURIDICO DE LA DEFRAUDACION
Y LA EVACION FISCAL

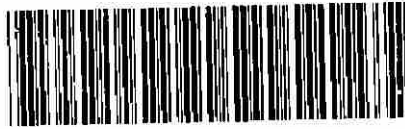
POSTULANTE LICENCIADA
NANCY NELLY GONZALEZ SANMIGUEL

ASESOR
LIC. ROBERTO VILLAREAL RESENDEZ

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL

ENERO DE 2005

TM
K1
FDYC
2005
.G6



1020150546



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

**UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON
FACULTAD DE DERECHO Y CRIMINOLOGIA
DIVISION DE ESTUDIOS DE POSGRADO**



**ANALISIS JURIDICO DE LA DEFRAUDACION
Y LA EVACION FISCAL**

**POSTULANTE LICENCIADA
NANCY NELLY GONZALEZ SAN MIGUEL**

ASESOR

LIC. ROBERTO VILLAREAL RESENDEZ

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL**

ENERO DE 2005

788813

TH
K1
FD4C
2005
.G5



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



FONDO
TESIS

ÍNDICE

INTRODUCCION.....	V
-------------------	---

CONTENIDO

CAPITULO I " OBLIGACIÓN FISCAL"

1.- Fuentes de la Obligación Fiscal.....	2
2.- Elementos de la Obligación Fiscal.....	2
2.1- Sujeto Activo.....	3
2.2- Sujeto Pasivo.....	4
2.3- Objeto de la Obligación.....	5
2.4- Vínculo Jurídico.....	5
2.5.- Elementos Económicos.....	6
3.- Causas de la Obligación Fiscal.....	6
4.- Nacimiento de la Obligación Fiscal.....	7
5.- Extinción de la Obligación Fiscal.....	8
5.1- Pago cumplimiento de la obligación.....	8
5.2-Compensación.....	9
5.3- Prescripción.....	10
5.4- Nulidad.....	11
5.5- Revocación.....	11

CAPITULO II " DEFRAUDACIÓN FISCAL"

1.- Sistema Fiscal Mexicano.....	12
2.- Factores que interviene en la Defraudación Fiscal.....	14
3.- Antecedentes del delito.....	14
4.- Bien jurídico tutelado.....	17
5.- Sujetos en el delito de la Defraudación Fiscal.....	18
5.1.- Sujeto Activo.....	18
5.2.- Sujeto Pasivo.....	20
6.- El hecho delictivo en el delito de la Defraudación Fiscal.....	22
7.- La Tipicidad.....	24
7.1.- Elementos Objetivos.....	25
7.2- Elementos Subjetivos.....	26
7.3- Elementos Normativos.....	27
8.- La Sanción.....	33
8.1- Sanciones Administrativa y Penales.....	36
9.- Derecho penal Fiscal.....	42
9.1- Derecho Penal.....	42
9.2.- Derecho Penal Administrativo.....	43
10.- Responsabilidad por infracciones fiscales.....	45

CAPITULO III "EVASIÓN FISCAL"

1.- La evasión fiscal a través de la historia.....	47
1.1.- Régimen Hebreo.....	47
1.2.- Época del cristianismo.....	48
1.3.- Roma.....	48
1.4.- Edad Media.....	50
2.- Causas de la Evasión Fiscal.....	50
2.1. Factor Económico.....	50

2.2. Factor jurídicos.....	53
2.3. Factor Políticos.....	54
2.4. Factor Psicológico.....	54
3.- Naturaleza Jurídica.....	55
4.- Elementos de la Evasión Fiscal.....	56
4.1. Sujeto Activo de la evasión fiscal.....	57
4.2. Sujeto Pasivo de la evasión fiscal	57
4.3. El objeto.....	57
5.- El hecho delictivo en el delito fiscal de la evasión fiscal.....	58
6.- Economía subterránea.....	59
6.1. Factores que interviene	61
6.2. Métodos	62
6.3. Análisis de los factores de la economía subterránea en nuestro país.....	62
7.- Sanción	64

CAPITULO IV

DIFERENCIA Y SIMILITUD DE LA EVASIÓN Y DEFRAUDACIÓN FISCAL

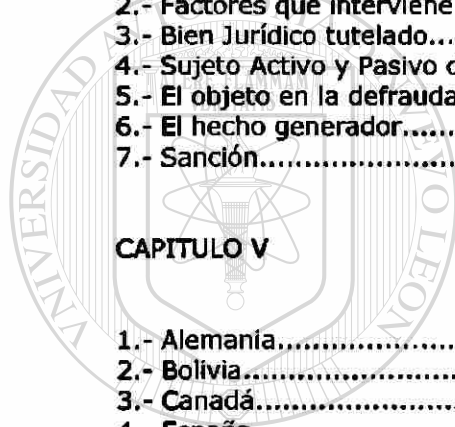
1.- Definición de la defraudación fiscal y la Evasión fiscal	68
2.- Factores que interviene en ambas figuras.....	69
3.- Bien Jurídico tutelado.....	69
4.- Sujeto Activo y Pasivo de la figuras antes	70
5.- El objeto en la defraudación y la evasión fiscal.....	70
6.- El hecho generador.....	71
7.- Sanción.....	72

CAPITULO V

1.- Alemania.....	75
2.- Bolivia.....	77
3.- Canadá.....	77
4.- España	78
4.1.- Antecedentes históricos	78
4.2.- La Defraudación Fiscal en España.....	80
5.- Venezuela.....	81

CONCLUSION.....	82
-----------------	----

BIBLIOGRAFIA.....	86
-------------------	----



UANI

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



INTRODUCCIÓN

El incumplimiento de las obligaciones fiscales se ha presentado a través de todos los sistemas tributarios configurándose así las figuras tanto de la defraudación como el de la evasión fiscal.

Pero que sucede con dichas figuras de defraudación y evasión fiscal, son términos que muchas personas no saben diferenciar puesto que consideran que es lo mismo, que evadir significa defraudar que son sinónimos y esto lo podemos observar en comunicado de periódicos, a las figuras públicas que establecen que tal persona evadió al fisco pero como sabemos, todavía no existe un ordenamiento que la presente como norma.

Por lo tanto en el presente trabajo de investigación trataremos el tema en sus variados aspectos, como los son

los conceptos vertidos en nuestra legislación fiscal, el análisis y las propuestas planteadas para poder determinar la eficiencia, efectividad y desempeño de este tema; para tratar de establecer la conveniencia de reformar la citada legislación y podemos observar los siguientes puntos:

- A) Diferencias del aspecto jurídico de la Defraudación y la Evasión Fiscal.
- B) Los conceptos de la Defraudación y la Evasión Fiscal.
- C) Los daños que se causan a la sociedad por no cumplir con la obligación que se estipula en artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- D) Las características de cada una de las figuras.
- E) Las causas que se dan para que se realicen dichas figuras.
- F) Los efectos que producen.
- G) Cuáles podrían ser los medios para combatir las.

CAPITULO I

OBLIGACIÓN FISCAL

Rafael Rojina Villegas define al concepto general de *obligación*, como: "Un vínculo jurídico por virtud del cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo a favor de otra persona, llamado acreedor".¹

De la definición en comento, se desprende con meridiana claridad que la obligación se encuentra integrada por los elementos que a continuación se indican y que son necesarios para su existencia: a) sujetos, b) objeto y c) vínculo jurídico.

Ahora bien, el concepto *obligación fiscal* no difiere de la definición antes señalada. Sin embargo, al pasar este concepto al ámbito antes señalado se incorpora un elemento adicional: el económico. Es decir, el deber constitucional que tienen los sujetos de contribuir para los gastos públicos puede manifestarse en una obligación de dar bienes en dinero o en especie, estableciéndose así una relación jurídico-fiscal entre las autoridades fiscales y los gobernados.

¹ Rojina Villegas, Rafael.- Compendio de Derecho Civil. Tomo III.- Teoría General de las Obligaciones, Ed. Porrúa, ed.19ª, México 1980, p.7

1.- Fuentes de la Obligación Fiscal.

La obligación fiscal tiene su origen en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispositivo jurídico que señala como elementos de validez de la contribución, que se establezca en una ley que además de tener la característica de generalidad, impersonalidad y abstracción, incorpore los principios de proporcionalidad y equidad.

2.- Elementos de la obligación fiscal.

Se consideran elementos de la obligación fiscal: a) los sujetos; b) el objeto, c) el vínculo jurídico; y d) el elemento económico.

Debido a la característica de la bilateralidad de la norma jurídica, el sujeto se clasifica en sujeto activo y pasivo. Eduardo García Maynez establece que la norma jurídica es bilateral *"porque impone deberes correlativos de facultades o conceden derechos correlativos de obligaciones"*².

² García Maynez, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, Ed. Porrúa, ed. 53ª, México 2002, P.15

2.1.- Sujeto activo

¿Quiénes pueden ser sujetos activos en las obligaciones fiscales?

Para resolver la cuestión anteriormente planteada, se debe identificar claramente quién resulta beneficiado con la obligación fiscal.

Resulta relevante destacar que de conformidad con lo establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31 fracción IV la cual señala: “ Los mexicanos están obligados a contribuir para los gastos públicos así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. Es evidente que el sujeto activo puede ser la Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, los cuales a través de sus autoridades fiscales están facultados para exigir el pago y el cumplimiento de la obligación fiscal.

Por otro lado, el contribuyente se vuelve sujeto activo en la obligación fiscal cuando las citadas autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.

2.2.- Sujeto Pasivo

En la obligación fiscal el sujeto pasivo es la persona que debe realizar una conducta determinada y que puede manifestarse en un dar, hacer, no hacer o tolerar a favor del sujeto activo.

Por lo general se considera como sujeto pasivo al gobernado, ya que es quien está obligado a contribuir para los gastos públicos, pero también lo puede ser la Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, cuando éstos deban cumplir con alguna obligación fiscal a su cargo, como puede ser en los siguientes casos:

a) Cuando están obligados a devolver a los gobernados las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, y

b) Cuando se les imponga la obligación de efectuar el pago de una contribución establecida en Ley.

A mayor abundamiento de lo señalado en el presente inciso se señala lo siguiente: El Código Fiscal de la Federación en su artículo 1º señala: " *Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas*". Asimismo, la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 3º dispone: " *La Federación, el Distrito Federal, Los Estados y los Municipios deberán*

aceptar la traslación a que se refiere el artículo 1 y en su caso pagar el impuesto al valor agregado y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta Ley”.

En este sentido resulta claro que se pueden considerar como sujetos pasivos a las personas que generalmente tienen las características de activo.

2.3.- Objeto de la obligación

Por objeto de la obligación debe entenderse aquello sobre lo que puede versar la relación jurídica.

En la obligación fiscal debe entenderse como objeto tanto el que cada ley tributaria señale en su hipótesis generadora de la contribución (Impuesto sobre la renta, al valor agregado, al activo)

como lo que dentro de su articulado determine como obligación para cada clase de sujetos (para personas morales, físicas, residentes en el extranjero.)

2.4.- Vínculo jurídico

Se considera *vínculo jurídico* a la relación que hay entre el sujeto activo, quien es el que puede exigir la realización del objeto de la obligación, al sujeto pasivo, que es el que la debe llevar a cabo.

En lo que se refiere a la materia fiscal, el vínculo jurídico sólo puede surgir cuando la situación concreta de los sujetos encaja con los preceptos legales.

En otras palabras, el vínculo jurídico es la pretensión que se dirige a los sujetos pasivos de la obligación, que estén señalados por la ley como responsables hacia el Estado.

2.5.- Elementos Económicos

Al pasar el concepto de obligación al campo de lo fiscal se torna a este los elementos económicos del mismo que son cuota, tasas y tarifas.

Cuota es una cantidad que se señala en la ley la cual debe cubrir sobre cada unidad del impuesto.

Por Tasas es lo mismo que lo cuota únicamente que esta se señala por medio de porcentaje.

Tarifa se manifiesta en forma progresiva o regresiva, la cual es un conjunto de unidades de cuotas aplicables al tributo.

3.- Causas de la Obligación Fiscal.

Existen dos factores que se consideran como origen de una obligación fiscal: El primero la norma legal y el segundo la situación prevista por dicha norma como el hecho generador.

Un elemento fundamental es el nexo que existe entre la norma y el hecho generador, es la capacidad contributiva, es decir, la posibilidad que tiene el sujeto pasivo de la obligación de contribuir económicamente para los gastos públicos.

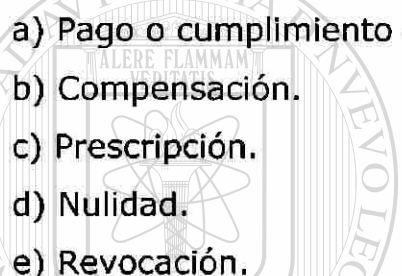
4.- Nacimiento de la obligación fiscal.

En relación con el momento en que se genera la obligación fiscal, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 6º, párrafo primero, estipula lo siguiente: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren". Esto sucede cuando el Estado, a través de una ley, decreta la entrada en vigor de una contribución, y las personas físicas y morales se ubican dentro de los supuestos señalados en dicha ley.

5.- Extinción de la obligación fiscal.

La extinción de la obligación fiscal es la terminación de la relación jurídica entre los sujetos al dejar de existir el vínculo jurídico de la realización que daba cohesión a dicha relación.

Las formas en que se extingue la obligación fiscal son las siguientes:

- 
- a) Pago o cumplimiento de la obligación.
 - b) Compensación.
 - c) Prescripción.
 - d) Nulidad.
 - e) Revocación.

UANL

~~En el derecho privado existen además la remisión, la condición resolutoria, la novación y la confusión.~~

5.1.- Pago o cumplimiento de la obligación

Desde el punto de vista del Derecho Civil, el autor Pina Vara define al pago como “ entregar por el deudor al acreedor la cantidad de dinero que le debe”³. Por lo tanto, la realización del pago extingue la obligación puesto que se satisface la facultad del acreedor feneciendo por ende el vínculo jurídico que había surgido.

³ Pina Vara, Rafael. Diccionario de derecho. Ed. Porrúa, ed.20ª, México 1994, pág 394.

Carrasco Iriarte define el concepto de pago de la siguiente forma:
*"se entiende por tal la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido."*⁴

Ribo Durán define el pago de deuda tributaria como "el cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la obligación tributaria."⁵

El pago sería entonces el cumplimiento de la obligación fiscal.

5.2.-Compensación

Es una forma de extinción de las obligaciones fiscales cuando éstas tienen la característica de ser recíprocas entre el fisco y los contribuyentes, es decir, es un simple intercambio de derechos y obligaciones.

En el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación se señala:

*"Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra la que estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios....."*⁶

⁴ Carrasco Iriarte, Hugo. Diccionario Jurídicos temáticos, Ed. Oxford, Volumen 3, ed. 2da, México 2002, pág 359.

⁵ Ribo Durán, Luis. Diccionario de Derecho. Ed. Bosch, ed. 2da España 1987, pág 434.

⁶ Código Fiscal de la Federación. Fisco Agenda, México 2003.

5.3.- La Prescripción

Se configura la extinción de la obligación fiscal a causa de la prescripción por el mero transcurso del tiempo. Este concepto que extingue la obligación fiscal, lo podemos encontrar en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación el cual dice:

"El crédito Fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término que se consume con la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro de procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Quando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales."

Resulta importante señalar que la figura de la prescripción se actualiza tanto para extinguir la obligación a cargo del contribuyente respecto del pago de crédito fiscal determinado a favor de la autoridad, como para extinguir la obligación a cargo del

fisco federal de pagar a los contribuyentes la devolución de contribuciones a que tengan derecho por concepto de saldos a favor o pago de lo indebido. Esto último acorde con lo establecido en el antepenúltimo párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación vigente.

5.4.- La Nulidad

La nulidad tiene como origen la interposición de los medios de defensa en materia fiscal y se decreta cuando existe un vicio, ya sea de fondo o de forma, que afecta la legalidad de la obligación fiscal determinada a cargo del contribuyente.

5.5.- La Revocación

Al igual que la nulidad, que tiene su origen en la promoción de medios de defensa, la revocación extingue las obligaciones fiscales determinadas por la autoridad fiscal.

CAPITULO II

DEFRAUDACIÓN FISCAL

1.- El Sistema Fiscal Mexicano.

El desarrollo del sistema fiscal mexicano se tiene contemplado a través del proceso legislativo, por el que mediante la expedición de leyes de carácter fiscal se establecen derechos y obligaciones a los sujetos que realizan el hecho generador contemplado en las mismas; Por ejemplo: inscribirse en el padrón fiscal, pagar cuando se haya causado un impuesto, aplicar las deducciones de gasto en relación con la determinación del impuesto sobre la renta, etc.

Asimismo y para efecto de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones emitidas en materia fiscal, se otorgan facultades a la autoridad fiscal, siendo también factible, por disposición de ley, la aplicación de sanciones a los sujetos que no cumplan con sus obligaciones.

Es así como está estructurado el funcionamiento en nuestro sistema fiscal. El Estado tiene un gran interés en que se cumpla con las obligaciones fiscales puesto que de ello depende el desarrollo del país y por lo tanto se convierte en una verdadera necesidad social que esté protegida jurídicamente, por eso el incumplimiento de éstas se constituye en una falta grave a la sociedad.

Existe en nuestro país un gran número de personas que no tienen conciencia o cultura para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; El problema radica en que cuando se defrauda al fisco no se está dañando únicamente al Estado, sino a todos sus habitantes; no se puede progresar si el Estado no capta los recursos que necesita para la realización de sus actividades.

Gran parte de los recursos financieros del Estado derivan del cumplimiento de las obligaciones fiscales, los cuales tienen un objetivo social que lo convierte a su vez en un instrumento socioeconómico, para la justa redistribución de la riqueza.

Cuando en una sociedad se ve incrementada la figura de la defraudación fiscal, la posibilidad del Estado de crecer o desarrollarse se ve seriamente afectada, en perjuicio de la propia población.

Los delitos consagrados en el Código Fiscal de la Federación, son más bien un instrumento para proteger la recaudación fiscal. Lo que se pretende con ellos, más que recuperar lo que se debió haber recaudado, es lograr que, a través de la amenaza latente, el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales.

2.- Factores que intervienen en la Defraudación Fiscal.

La Defraudación fiscal se observaran que se presenta en una sociedad por los siguientes factores:

- ✓ La falta de cultura en la importancia social de cumplir con las obligaciones fiscales.
- ✓ El monto de la carga fiscal que sufre el contribuyente.
- ✓ La complejidad en la legislación fiscal.
- ✓ La necesidad de mantener precios de venta competitivos, esto se da cuando los competidores defraudan al fisco lo que ocasiona que el contribuyente cumplido se vea en desventaja económica.
- ✓ La impunidad.
- ✓ La ineficiencia en los sistemas fiscalizadores.
- ✓ La corrupción de las autoridades fiscales en contubernio con los contribuyentes.

3.- Antecedentes del Delito.

El delito se consagra por un conjunto de elementos que permiten considerar la existencia de una infracción a las normas.

Recientemente la denominación de defraudación, con la modalidad *fiscal*, se encontró regulada por primera vez en México en la Ley Penal del 30 de diciembre de 1947, su nacimiento se debió a la

necesidad de dar seguridad al erario; a esta figura se le consideraba como fraude genérico.

El 19 de enero de 1967 se reformó el Código Fiscal de la Federación, a fin de que en su Capítulo IV del Título Segundo, denominada "De las Infracciones Fiscales", se contemplaba en el artículo 71 de ese ordenamiento al delito de defraudación fiscal. Este precepto establecía: *"Comete el delito de defraudación fiscal quien haga uso de engaños o aproveche errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto."*⁷

Como se puede observar, por defraudación fiscal únicamente se contemplaba el omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto, sin considerar las demás contribuciones, los aprovechamientos y los productos, situación que se remedió al utilizar posteriormente la palabra "contribución" en lugar de "impuesto".

El 30 de diciembre de 1981 se expidió el actual Código Fiscal de la Federación, el cual inició su vigencia a partir del 1 de enero de 1983; este código, en su Capítulo VI, Título Cuarto, regula las infracciones y delitos fiscales y en el Código actual en su artículo 108 contempla el delito de defraudación fiscal, el cual se transcribe a continuación:

"Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución y

⁷ Código Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, ed. 8ª, México 1967.

obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

I.- Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$500,000.00

II.- Con prisión de dos años a cinco años, cuando el monto de lo defraudado exceda de \$500,000.00 pero no de \$750,000.00

III.- Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000.00

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originan por:

a) Usar documentos falsos

b) Omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos.

c) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

d) No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.

e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

Cuando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentará en una mitad.

No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución obteniendo el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.⁸

4.- Bien Jurídico Tutelado.

La fe pública es uno de los bienes jurídicos tutelados, ya que el contribuyente afecta a la economía de la nación en el momento de mentir sobre sus obligaciones fiscales.

Otro bien jurídico tutelado en el delito de defraudación fiscal es la lealtad, que según Eugenio Simón Acosta "es el derecho-deber de solidaridad ciudadana que constituye el fundamento del sistema tributario, sólo indirectamente se protege el patrimonio público con este tipo penal."⁹

Aquí se puede apreciar el principio de la sujeción creados por tratadistas Alemanes del Derecho público los cuales consideran que la obligación fiscal surge por la calidad de súbditos que tiene el contribuyente con respecto al Estado.

⁸ Código Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, México 2003.

⁹ Simón Acosta, Eugenio. El delito de Defraudación Fiscal. Ed. Avanzada, Pamplona, España, 1998.

El delito de defraudación fiscal trata de proteger al funcionamiento del sistema, en el cual se establecen las cargas fiscales y si los contribuyentes no cumplen con dichas obligaciones entonces se lesiona a ese bien jurídico, pero no solamente en cuanto al aspecto económico del Estado, sino principalmente a la protección de la Hacienda Pública, la cual tiene como finalidad recaudar y obtener los recursos que requiere el Estado para su funcionamiento.

5.- Sujetos en el delito de la Defraudación Fiscal.

5.1.- *Sujeto Activo.*

Sujeto activo es quien realiza la acción o la omisión establecida en una ley como delictiva.

Se es un sujeto activo cuando la persona a quien se le imputa la comisión del delito tiene la capacidad necesaria tanto de ejercicio como psíquica. Esto último tiene relación con el libre albedrío, es decir, que el sujeto pueda saber si lo que está realizando está bien o mal.

¿Una persona moral puede ser Sujeto Activo del delito de Defraudación Fiscal?

Empezaremos por establecer que es una persona moral el cual es el conjunto de personas físicas con un objetivo o fin lícito que el derecho les reconoce facultades y obligaciones, y el contribuyente es la persona física o moral obligada a contribuir para los gastos públicos de acuerdo a las leyes fiscales.

El Código Penal Federal establece que son responsables como sujetos activos de un delito las personas físicas incluyendo a los miembros o representantes de una persona moral.

Las personas morales, al ser físicamente incorpóreas y al actuar a través de sus representantes, no pueden ser sujetos activos de delitos; Sin embargo, esto no las liberan de las demás responsabilidades legales derivadas de los delitos cometidos por sus representantes al actuar como tales.

Resulta que el sujeto activo es quien lleva a cabo el ilícito de la defraudación fiscal y recae esa realización en la conducta típica de ese delito y por lo tanto su conducta puede ser ubicada en alguno de los supuestos regulados por el artículo 95 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que:

"ARTICULO 95.- Son responsables de los delitos fiscales quienes:

I.-Concierten la realización del delito.

II.- Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley.

III.- Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.

- IV.- *Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.*
- V.- *Ayuden dolosamente a otro para su comisión.*
- VI.- *Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.*¹⁰

En el caso de que la omisión en el pago de contribuciones a cargo de una persona moral constituya un delito, quien comete el delito es el sujeto que realiza la conducta típica del delito., Cuando esa conducta engañosa fuera realizada con ayuda de terceras personas, entonces se incurre en la participación delictiva y también pueden ser sujetos activos del delito el obligado solidario, los retenedores o un tercero.

Por lo tanto el sujeto activo del delito siempre recae en personas físicas.

5.2.- Sujeto Pasivo.

El Estado es considerado el sujeto pasivo del delito de defraudación fiscal, porque es el destinatario del bien jurídico protegido, ya que se asegura con esto al sistema de recaudación, esto se logra por medio del ejercicio de las atribuciones fiscalizadoras conferidas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

¹⁰ Código Fiscal de la Federación, México 2003.

En el delito de defraudación fiscal se incluye como conducta tipificada a la omisión del pago en forma parcial o total de contribuciones.

Cuando se presenta dicho delito el Estado no puede recaudar el total de las contribuciones que espera recibir y esto trae aparejado el no llevar a cabo todos los gastos que se habían señalado en el presupuesto de egresos, o que no puede realizar las actividades primordiales como son: brindar los servicios públicos básicos para la comunidad, siendo además que si no estuviera regulado dicho delito, se observaría una inequidad en la ley por dejar en desventaja a quien si cumple con sus obligaciones fiscales, en relación con quien no lo hace.

El artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece:

"Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I.- Formule querrela tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

.....¹¹

¹¹ Código Fiscal de la Federación, México 2003.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es quien deberá formular y presentar querrela para que se pueda proceder penalmente por el delito de defraudación fiscal.

6.- El hecho delictivo en el delito de defraudación fiscal.

Primero habrá que distinguir entre el hecho y la conducta del delito.

El hecho es aquél suceso que tiene como resultado un daño material, y la conducta del delito es la acción de peligro en que se coloca al bien jurídico.

En el delito de defraudación fiscal, para que se presente el elemento del hecho se necesita que el sujeto activo realice las maquinaciones o percatándose del error del fisco, se aproveche de ello y se exterioriza esto cuando se pone en práctica esa conducta, la cual tiene como resultado un beneficio ilícito con perjuicio del fisco federal.

Para que se conforme el hecho delictivo se deben presentar en sí tres características, las cuales son: la conducta, el resultado y el nexo causal.

La conducta se da por medio de la acción, es decir, cuando se manifiesta a través de movimientos voluntarios y conscientes para realizar la actividad engañosa.

La omisión es la ausencia de movimientos que produce el resultado ilícito.

Por lo tanto, se puede considerar como acción el uso de engaños y a la omisión cuando se aprovecha del error.

La segunda característica es el resultado, esto es, la acción de la conducta del sujeto activo.

El resultado del delito se puede clasificar en :

a) Daños, que es la destrucción ya sea en forma total o parcial del bien jurídico tutelado.- Para que se realice el daño en el delito de defraudación fiscal, se tiene que observar la omisión del pago total o parcial de una contribución o la obtención de un beneficio en perjuicio del fisco federal.

b) Instantáneo, permanente, continuado.- Esto abarca el tiempo en que se realiza un delito, es decir, es *instantáneo* si se realiza en un mismo momento, es *permanente* cuando se prolonga el tiempo y es *continuado* cuando se lleva a cabo en varios momentos ligados entre sí.

El delito de defraudación fiscal es instantáneo, ya que se consuma en un solo momento.

Igualmente se trata de un delito de afectación material, ya que el tipo penal exige como resultado la omisión del pago de una contribución o la obtención de un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

El nexo causal es la tercera característica; es la unión que se debe dar entre la conducta, el resultado y la relación causa efecto que produce.

7.- La Tipicidad.

Debemos de diferenciar entre el tipo y la tipicidad, el primero es el que se le considera al propio delito, es decir, la suma de los elementos que lo forma. Por lo tanto *"es la descripción concreta hecha por ley de una conducta a la que en ocasiones se suma su resultado, reputada como delictuosa al concretarse a ella una sanción penal"*¹². En cambio, la tipicidad se da cuando la conducta del sujeto al realizar el hecho delictivo descrito por el tipo, encuadra con todos los elementos del tipo.

En el delito de defraudación fiscal los elementos del tipo son:

¹² Francisco Pavón Vasconcelos. Derecho Penal Mexicano. Ed. Porrúa, ed. 11ª, México 1994, pág 294.

7.1.- Elementos objetivos.- Son aquellos que se pueden apreciar a simple vista al realizar la conducta o el hecho que pueda ser materia de imputación penal y pueden ser:

- A) Sujeto Activo
- B) Sujeto Pasivo
- C) Conducta
- D) Resultado
- E) Nexo Causal
- F) Circunstancia de atenuación o agravantes

Tomando en cuenta lo antes mencionado, podemos definir los elementos objetivos del delito de defraudación fiscal, de la siguiente manera:

A y B) Sujeto Activo y Pasivo

Ya fueron descritos en los sujetos en el delito de Defraudación Fiscal.

C, D, E) Conducta, Resultado y Nexo Causal

Estos fueron descritos en el Hecho del delito.

F) Circunstancias Agravantes

Serán agravantes del delito de defraudación fiscal: Usar documentos falsos; omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos; manifestar datos

falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan; no llevar los sistemas o registros contables que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros; y omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

Los documentos falsos son aquellos documentos apócrifos que utiliza el contribuyente para realizar la conducta delictiva.

Cuando se habla de omitir reiteradamente la expedición de comprobantes, es necesario que la omisión se suceda en forma continúa y se considere al menos en un solo ejercicio. Esta forma de calificación del delito se encuentra comprendida en el artículo 108 cuarto párrafo del Código Fiscal Federal.

7.2.- Elementos Subjetivos

Se refieren al motivo y al fin de la conducta descrita. Son parte de la acción, pues están encuadrados en la descripción legal y son:

A) Dolo

B) Culpa

A) Dolo

El dolo es aquel que se produce por medio de la voluntad del sujeto activo, quien decide violar la ley y después realiza la conducta, lo que origina un resultado objetivo, que se puede apreciar.

En el delito de defraudación fiscal el sujeto manifiesta ese elemento subjetivo a través de su decisión o su voluntad de producir un engaño o aprovecharse del error en que se encuentra el fisco federal. En este delito no cabe el dolo eventual, es decir, la aceptación de un posible resultado.

B) Culpa

Se da la culpa cuando el sujeto activo del delito obra sin cuidado, siendo previsible o previendo pero confiando en que el resultado lesivo no se produzca.

Por medio de esta definición nos damos cuenta que la culpa no se presenta en el delito de defraudación fiscal, puesto que el sujeto activo tiene la voluntad de engañar o aprovecharse de algún error.

Consecuentemente, en la defraudación fiscal el delito no se comete por obrar sin cuidado. La culpa no es un elemento subjetivo del delito de defraudación fiscal.

7.3.- Elemento normativo

En el delito de defraudación fiscal los elementos normativos se determinan hacia la protección de bienes jurídicos y lesiones que pueden sufrir dichos bienes.

El delito de defraudación fiscal se puede clasificar en un tipo básico, ya que es independiente y puede servir a otros para la realización como los tipos especiales con quienes se interrelacionan, pero además estos últimos tienen sus propias características. Por ejemplo, puede darse el caso de la defraudación fiscal calificada.

El delito de defraudación fiscal se considera como un tipo anormal, ya que en su comisión influyen características objetivas, subjetivas y normativas, mientras que en el tipo normal únicamente se muestran características objetivas o materiales.

A) La ausencia de la tipicidad o atipicidad

Esto es la falta de previsión en ley de una conducta o hecho. Se da cuando el hecho delictivo cometido por una persona no encuadra exactamente en el tipo.

En la defraudación fiscal la atipicidad se produce cuando falta calidad al sujeto activo o pasivo, es decir, que no cumplen con los requisitos para serlo, así como cuando no existe el bien jurídico protegido, o también cuando no hay la conducta voluntaria, no se produjo el resultado, no se presenta un nexo causal entre el resultado y la conducta, no se generan agravantes, en fin, cuando falta uno de los elementos objetivos, subjetivos o normativos; entonces podemos decir que se produce la atipicidad.

Por ejemplo, cuando el contribuyente no utilice el engaño o aprovechamiento en su conducta para obtener un beneficio, aquí se tendrá una conducta atípica.

Igual sucede cuando no se presentan datos falsos en las declaraciones, cuando la omisión del pago de contribuciones sea un descuido o negligencia, cuando se lleve un control de los registros o sistemas de los que se están obligados; entonces todas éstas son conductas atípicas porque no encuadran dentro del tipo del delito.

B) La Antijuridicidad del Delito de Defraudación Fiscal

La antijuridicidad en este delito ocurre cuando se dan dos condiciones:

La primera que haya una violación a la norma jurídica y la segunda que exista una ausencia de vicios.

En el delito de defraudación fiscal la antijuridicidad está contenida en la propia descripción del tipo del delito, ya que la definición del delito contiene la palabra "indebido".

Como se mencionó anteriormente, para que se dé la antijuridicidad en primer lugar se necesita quebrantar una regla y en segundo lugar que no presente una causa justificada como lo sería la legítima defensa, el estado de necesidad, el consentimiento del ofendido y el ejercicio de un derecho en sentido estricto.

En el delito de defraudación fiscal el único caso de licitud o causa justificada es el estado de necesidad. Esto con los elementos necesarios que son la existencia de un peligro real, actual o inminente, que dicho peligro no haya sido provocado dolosamente por el sujeto activo y que no exista otro medio para superar dicho peligro.

C) La culpabilidad

La culpabilidad es un elemento del delito, el cual se considera como *"el conjunto de presupuesto que fundamenta la reprochabilidad personal de la conducta antijurídica"*¹³

En forma breve expondremos algunas teorías acerca de este concepto:

C.1) Teoría Psicológica

Para esta teoría, la culpabilidad es el nexo psicológico entre el sujeto y el acto exterior que realiza y que se observe la forma de dolo y culpa vinculadas con el sujeto y el hecho ilícito, siendo la imputabilidad el presupuesto de ello.

Entonces se le considera que es la relación subjetiva entre el sujeto activo y el hecho realizado, del cual depende una valorización de una norma establecida.

¹³ Jiménez de Asúa, La Ley y el Delito. Ed. Temis, ed. 2a, pág. 379

C.2) Teoría normativa

Considera que debe existir una la conducta antijurídica, es decir, el autor de esta conducta no se explica por qué la realizó a pesar de haberlo podido evitar. Entonces esta teoría no basa a la culpabilidad en un elemento psicológico, sino la considera conforme al hecho valorado por una norma.

Los elementos para que se constituya la culpabilidad son el error y el dolo.

D) La Punibilidad

La punibilidad es la posibilidad de imponer la sanción que el legislador establece para cada delito. Pavón Vasconcelos la define como *" la amenaza de pena que el Estado asocia a la violación de los deberes consignados en la norma jurídica, dictadas para garantizar la permanencia del orden social."*¹⁴

La pena debe estar basada en el principio de justicia, además de proteger los principios fundamentales del ser humano, de los que podemos mencionar la vida, la libertad, la igualdad ante la ley, la integridad corporal, la seguridad y el patrimonio. No basta que la pena sea justa, sino que también dicha pena debe ser útil al caso concreto.

¹⁴ Francisco Pavon Vasconcelos. Derecho Penal Mexicano. Ed. Porrúa, México 1994, pág 487.

Se trata de lograr con la sanción o la pena una retribución, la prevención general y la especial.

La pena tiene como finalidad el retribuir al delincuente con un castigo por el ilícito que cometió. Se observa un fin intimidatorio para que no se realicen violaciones a la norma, otro de los objetivos es que no reincida en el delito.

Existen las excusas absolutorias, las cuales Francisco Pavón Vasconcelos señala la definición que da Jiménez de Asúa define de la siguiente manera: *"son causa de impunidad o excusa absolutoria, las que hacen que a un acto típico, antijurídico, imputable a un autor y culpable, no se asocie pena alguna por razones de utilidad pública".*¹⁵

Una excusa absolutoria en el delito de defraudación fiscal podría ser que el sujeto activo se arrepienta y resarza al fisco de los perjuicios causados con su conducta, como lo establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 108 párrafo séptimo, el cual establece: *"No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales."*¹⁶

¹⁵ Jiménez de Asúa citado por Francisco Pavón Vasconcelos. Derecho Penal Mexicano. Ed. Porrúa, México 1994, pág 493

¹⁶ Código Fiscal de la Federación, México 2003.

En el delito de defraudación fiscal la excusa absolutoria se presenta cuando se da el pago espontáneo de las contribuciones omitidas por el contribuyente.

Para proceder penalmente por el delito de defraudación fiscal, se necesita que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público presente querrela por medio de la Procuraduría Fiscal, tal como lo dispone el artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente.

8.- Sanción.

El derecho tiene elementos propios como lo son:

a) La bilateralidad: Se presenta cuando existe un vínculo jurídico a través del cual se crean obligaciones y éstas a su vez son correlativas de un derecho.

b) La exterioridad: Es el elemento consistente en el cual se manifiestan los elementos necesarios para establecer las obligaciones.

c) La heteronomía: Esta característica del derecho consiste en que nosotros mismos, los seres humanos, no podemos autorregularnos en lo individual, sino que existen preceptos que debemos acatar.

d) La coercibilidad: Es la fuerza que se otorga a una norma, es decir, que debemos acatar ese ordenamiento porque de no hacerlo, traerá consecuencias negativas por ese incumplimiento. Una de las consecuencias consiste en la imposición de sanciones por la comisión de infracciones, las cuales tienen el objetivo de hacer que se observe el cumplimiento del Derecho.

García Maynez define a la sanción como *"consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado"*¹⁷. En cambio, Claude du Pasquier la define como *"la consecuencia establecida por el Derecho a la violación de una regla general jurídica, constituye una reacción es decir en general, un acontecimiento desfavorable al autor de la violación"*¹⁸

Francisco Carnelutti sostiene que *"se llama sanción al señalamiento de las consecuencias que deriven de la inobservancia del mismo, tales consecuencias han de ser desagradables, es decir han de consistir en un mal"*¹⁹

Con estas definiciones nos damos cuenta del amplio sentido que se le otorga a la sanción, ya que se le considera necesaria para establecer el orden jurídico violado por el incumplimiento a la norma.

¹⁷ García Maynez, Eduardo Introducción al Estudio del Derecho., Ed. Porrúa, ed.45ª, México 1994, pág 295.

¹⁸ Du Pasquier, Claude Introducción a la Teoría General del Derecho y a la Filosofía Jurídica. Lima 1950, pág. 125.

¹⁹ Carnelutti, Francisco. Sistema de derecho Procesal Civil. Uteha Argetina. Buenos Aires. 1994, Vol.I, Pág 25.

La sanción se impone cuando no se realiza el comportamiento establecido en un precepto legal, siendo esto lo que llamamos un cumplimiento forzoso para prevenir los futuros ilícitos que se pueden cometer.

García Maynez señala que existen diversas formas de sanciones en las cuales se puede observar la coincidencia, es decir, cuando la sanción es similar a la obligación y de no coincidencia en la cual se observa a la figura de la indemnización, ya que al dejar de realizar una obligación que se había pactado, a no realizarla se le otorga a la parte afectada el pago de daños y perjuicios que le provoco esa conducta.

Este autor refiere al caso de cuando el daño no se puede reparar por medio de la indemnización o la sanción no coincide con la obligación. Aquí se presenta otro tipo de categoría de la sanción: el castigo, cuya finalidad es establecer una penalización por no haber cumplido con la obligación establecida.

Las sanciones administrativas son la multa, el arresto, la clausura de negocios, la suspensión de actividades, la destitución o suspensión de cargos, públicos, entre otras.

8.1.- Sanciones Administrativas y Penales.

Ambas tienen la característica de que se basan en ser represivas, es decir, se establecen con el fin de punición al sujeto que incumple con la norma y se diferencia por el órgano que establece la sanción.

¿Quién impone la sanción en el Delito de Defraudación fiscal? ¿El órgano administrativo o el judicial?

Según el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos *"La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público y a la policía judicial, la cual estará bajo la autoridad y mando inmediato de aquél. Compete a la autoridad administrativa el castigo de las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, el cual únicamente consistirá en multa o arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de quince días.*

Si el infractor fuese jornalero u obrero no podrá ser castigado con multa mayor del importe de su jornal o sueldo de una semana"²⁰

Este artículo es muy claro, la imposición de multa o arresto en cuestiones de reglamentos gubernativos y de policía le corresponde a la autoridad administrativa.

²⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. Porrúa, ed. 133ª, México 2000.

Comenzaremos por definir las garantías que se deben observar;

a) Artículo 14

Se establece lo siguiente:

“ A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad, o de sus propiedades, posesiones o derecho, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.”²¹

En este artículo se prevé la garantía de la irretroactividad nociva de la ley, la cual consiste en que ninguna ley se puede aplicar retroactivamente en perjuicio de persona alguna.

— La retroactividad se da cuando una ley se aplica a un hecho o acto producido con anterioridad al momento en que aquélla entró en vigor y que esta aplicación perjudica al particular.

b) Garantía de Audiencia.

Esta garantía consiste en que antes de la privación de los derechos del particular, éste debe ser oído en un juicio seguido ante los tribunales competentes. En materia administrativa este principio se

²¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. Porrúa, ed. 133ª, México 2000.

cumple cuando la ley prevé un medio de defensa antes de los actos de privación, pero que puede ser posterior a los actos de molestia.

c) Garantía de legalidad.

En el artículo 14 de la Constitución Política Mexicana se consagra este principio, el cual consiste en que el procedimiento que realice la autoridad con la finalidad de culminarlo con un acto de privación, debe seguirse conforme a la Ley.

En el párrafo tercero del artículo 14 constitucional se señala que:

“En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito que se trate.

En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra, o a la interpretación jurídica de la ley y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho”.²²

Quando se habla que la pena no puede imponerse por analogía, se refiere a que si la conducta no encuadra exactamente con el tipo penal y no exista una sanción prevista por una norma, no se puede aplicar otro precepto que tenga similitud al caso en concreto.

Por mayoría de razón se entiende cuando los hechos u omisiones considerados graves o ilícitos rebasan a lo establecido por la ley que se aplica.

²² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. Porrúa, ed. 133ª, México 2000.

En el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación se establece que:

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. ..."²³

De lo anterior se desprende que en la interpretación y aplicación de las normas que prevén las infracciones y sanciones, no se utiliza el método de analogía ni de la mayoría de razón.

d) Artículo 16 constitucional.

Este artículo contempla varios requisitos que se deben observar al emitir actos de molestia en perjuicio de un particular. Al efecto señala en su primer párrafo:

"Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento"²⁴

Existen dos corrientes que definieron lo que se debe entender por *motivo*.

²³ Código Fiscal de la Federación, Fisco Agenda, Ed. Fiscales Iset, México 2000.

²⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. Porrúa, ed. 133ª, México 2000.

La primera es aquella representada por Jeze, su teoría subjetiva entiende por *motivo determinante* las consideraciones de hecho o derecho que impulsan a un individuo a realizar un determinado acto jurídico, este autor considera al *motivo* como algo personal al sujeto, es decir, desde un punto de vista subjetivo.

La teoría objetiva es representada por Bonnard, considera que los motivos se externalizan por una situación realizada por el acto jurídico en donde se manifiestan actos, ya sean jurídicos y materiales, y es ahí en donde surge el motivo.

Gabino Fraga comparte esta opinión manifestando que los motivos son el antecedente del acto, siendo legal un acto administrativo cuando se compruebe la antelación de un motivo previsto por una norma.

En el artículo 16 constitucional, en su décimo párrafo, se establece que

*"La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y de exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a la leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."*²⁵

Se deben observar algunos requisitos para realizar ordenes de visitas, algunos son:

- Ser expedidas por autoridad competente.

²⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. Porrúa, ed. 133ª, México 2000.

- Mediante una orden por escrito.
- Nombre de la persona a quien se le va realizar dicha visita domiciliaria.
- El motivo por el que se va a llevar a cabo.
- El visitador debe ser autorizado por la autoridad administrativa para poder hacer esa diligencia y se debe apersonar con quien se lleve a cabo la diligencia.
- La diligencia se debe realizar con la persona a quien va dirigida o su representante legal y en presencia de dos testigos.
- Cuando concluya la diligencia, se levantará acta circunstanciada que se deberá firmar por los testigos, el visitado o representante legal y la persona que llevó a cabo la diligencia.

e) Artículo 22 de la Constitución.

Este artículo señala en su primer párrafo lo siguiente:

“Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, las marcas, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualquiera otras penas inusitadas y trascendentales.”²⁶

Con referente a la materia administrativa, este artículo nos presenta un problema ¿Qué se debe entender por *multas excesivas*?

²⁶ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. Porrúa, ed. 133ª, México 2000.

Por ejemplo, los denominados “decomisos” que hace la autoridad fiscal en materia de contrabando, no son propiamente un decomiso, ya que esto en todo caso corresponde decretarlo a la autoridad judicial, sino que esos “decomisos” son más bien una forma de garantizar el interés fiscal para hacer efectivos los adeudos a favor del fisco federal.

Por lo tanto para responder la pregunta de que ¿ A quien le corresponde aplicar la sanciones del Delito de Defraudación Fiscal? Diremos que la sanción del delito de defraudación fiscal esta señalada en el Código Fiscal de la Federación pero quien impone la sanción es el órgano judicial.

9.- Derecho Penal Fiscal.

Los delitos contenidos en el Código Fiscal de la Federación son aquellos que se establecen por haber incumplido con un precepto previsto en el propio código, es decir, son faltas en materia fiscal, entonces aquí surge el cuestionamiento de si las normas punitivas contenidas en dicho código son parte del Derecho Penal o del Derecho Penal Administrativo.

9.1.- Derecho Penal.

Conjunto de normas que describe delitos y que por medio del Estado se imponen las penas a los delincuentes y también asegura

la prevención de los ilícitos que se pueden realizar por medio de las medidas de seguridad.

9.2.- Derecho Penal Administrativo.

Es el conjunto de disposiciones que regula el comportamiento de los sujetos para proteger el interés de la Administración y en caso de que se observe un incumplimiento de esa ley, se establece la pena o sanción que le corresponda.

Algunas características del Derecho Penal Administrativo son:

- a) Tiene coincidencia con el Derecho Penal, ya que su objetivo es castigar los actos realizados en contra de las leyes o reglamentos administrativos.
- b) El órgano ejecutivo es quien lleva a cabo la aplicación del Derecho Administrativo.
- c) Persigue más bien al hecho que al sujeto que realizó el acto.
- d) Las infracciones son menos severas que el Derecho Penal .
- e) Las leyes administrativas están contenidas en diversas normas y no existe un cuerpo único de las infracciones administrativas.

En otras palabras, lo que difiere a estas ramas es el órgano encargado de imponer dichas infracciones.

Lo que varía es el acto o hecho por el que se imponen dichas sanciones, por lo tanto, el Derecho Penal Administrativo es una

rama del Derecho Penal, ya que se considera que la diferencia que existe entre ambos es cuantitativa, es decir, referente a los grados que se produce el delito, pero no es cualitativa.

La Administración Pública es la rama del derecho que comprende la actividad del Estado dirigida al objetivo o propósitos de la función ejecutiva, señalada por el ordenamiento jurídico.

El Derecho Penal Administrativo es el que proporciona la sanción al incumplimiento de las normas, a través de una pena pecuniaria, privativa de libertad o en ocasiones ambas, por lo tanto, el Derecho Penal Administrativo es *"El conjunto de disposiciones que asocian el incumplimiento de un concreto deber de los particulares con la administración pública, una pena determinada."*²⁷

La Defraudación Fiscal es un delito fiscal regulado por un conjunto de normas de carácter penal que la Administración Pública utiliza para reprimir la delincuencia contra el erario, esto es lo que se le denomina Derecho Penal Fiscal, el cual, a su vez, es una rama del Derecho Penal Administrativo.

Cuando no se cumplen las obligaciones fiscales, el Estado se ve en la necesidad de aplicar sanciones, por citar un ejemplo, cuando no se realizan en tiempo los pagos provisionales, son castigadas con las sanciones administrativas, es decir, con multas, a fin de que el contribuyente cumpla en forma oportuna con sus cargas fiscales.

²⁷ Jiménez de Asúa, Tratado de Derecho Penal. Ed.I, p. 41

Cuando se trata de un delito, por ejemplo el de la defraudación fiscal, dado que la conducta está tipificada como delictiva, se pensará en una sanción punitiva que tenga la función de prevenir la agresión que se hace en contra de la hacienda pública, en primer plano, y en segundo a los demás contribuyentes.

El presupuesto del delito debe existir en las normas jurídicas antes de la realización del hecho delictivo.

La pena es la consecuencia que la ley consagra como sanción a quien la viole.

10.- Responsabilidad por infracciones fiscales.

Para que se establezca este tipo de responsabilidad, se tiene que presentar una omisión a las leyes fiscales. Esta materia pertenece al Derecho Público, dado que afecta los intereses jurídicos de la sociedad.

Por tal motivo, además de estar obligado a la reparación del daño, se le impone una pena.

La responsabilidad fiscal es en principio de carácter personal, pero en algunas situaciones la ley extiende dicha responsabilidad a ciertas personas que se encuentran vinculadas directamente con el contribuyente, lo cual está previsto en el artículo 26 del Código

Fiscal de la Federación vigente. Este precepto menciona los casos de responsabilidad solidaria, como los casos de los retenedores, del administrador único, del representante legal y de los agentes aduanales.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO III

EVASION FISCAL

La evasión fiscal puede nacer de las relaciones de confianza entre el fisco y los contribuyentes, del sistema de distribución de la carga fiscal, por factores psicológicos, morales, económicos y culturales, entre otros.

1.- La evasión fiscal a través de la historia.

Se puede observar que a través de las épocas la figura de evasión fiscal ha sido una de las formas de resistencia por parte de los ciudadanos de los excesos de imposición de contribución, algunos de ellos son los siguientes:

1.1.- Régimen Hebreo.

En el pueblo hebreo existía un sistema que se constituía a través de las llamadas limosnas, las cuales contemplaban el pago de la décima parte de la renta.

En esa época también se consideraban las prestaciones en especie o personales; Si los ciudadanos no realizaban sus obligaciones (si evadían) se les otorgaba un severo castigo corporal.

1.2.- Época del cristianismo.

En la época del cristianismo es cuando se va a respetar el cumplimiento del deber de pagar los tributos de una manera coincidente y establecer los lineamientos del poder público.

1.3.- Roma.

La relación jurídica entre el contribuyente y la imposición de la contribución, se construyó sobre la base de una organización del sistema tributario a través de la costumbre y de la forma que estaba dividida la ciudad, es así que se aplicaron principios universales y no particulares. En ellos intervinieron Di Renzo con el sistema tributario romano, así como Servio Tulio, el cual tuvo un gobierno democrático hasta la decadencia del imperio en tiempo de Augusto.

Para este imperio tenía mucho valor lo que se establecía por medio fides o la palabra; se consideraba como un contrato escrito.

En este pueblo se consideraban los valores de equidad y justicia para establecer la carga tributaria a los ciudadanos.

Existía una relación entre el Estado y los vasallos al realizar las obligaciones de los tributos que les eran impuestos. Los romanos fueron los primeros en ordenar los tributos sobre bases legislativas.

1) Forma de Imposición para los Romano.

Dichas formas la consideraban directa y tributum soli

Las directas tenían su origen si provenían del tributum capitis, el cual era establecido para todos los ciudadanos en igual medida de acuerdo a la disposiciones contributiva y el tributum soli consistía en un impuesto a la tierra, que se basaba dependiendo de la fertilidad de dicha tierra y del cultivo, duró hasta la conquista de los romanos a Macedonia.

El tributum ex censu se instituyó en la época de Servio Tulio, basado en el censo que se realizó, de acuerdo a los datos obtenidos en él. Aquí se instituyó la declaración de las fuentes de los recursos y de la riqueza. Los ciudadanos tenían que declarar acerca de los bienes que poseían y se inscribían en el Catastro.

En tiempo de Augusto aparece la centésima rerum venalium, que es la antecesora del impuesto de los ingresos, el cual debía pagar el adquiriente del esclavo, pero en tiempos de Nerón el tributo quedó a cargo del vendedor.

En la época del imperio, de la república y de la monarquía, la evasión fiscal era castigada con penas muy severas.

Cuando Servio Tulio decretó que todos los ciudadanos fueran inscritos en los registro anagráficos, que se llamó censo. Quien

realizara un acto de evasión a las disposiciones fiscales que le eran impuestas, se le consideraba en una forma similar como si hubiera realizado el delito de infrequentia, el cual consistía en la acción de la renuncia al llamado a las armas, y provocaba esto que disminuyera su posición social.

1.4.- Edad Media.

En la Edad Media el delito de evasión fiscal se reprimía con penas corporales, las cuales podrían consistir en azotes, prisión perpetua, muerte, amputación de la mano, el hierro candente y otras más.

A través del tiempo y acercándonos a nuestra época, la evasión fiscal seguía consistiendo en un delito grave, el cual generalmente era castigado por medio de penas no tan severas, las que podían consistir en multa y confiscación de bienes, pero a veces se le imponía también la pena capital.

2.-Causa de la Evasión Fiscal.

2.1.- Factor económico.

Un objetivo de la evasión se puede basar en el aspecto económico, en el cual la percepción del sujeto activo se basa en el análisis de beneficios fiscales implícitos y explícitos (positivos) cómo le favorece la legislación fiscal y los instrumentos a utilizar para poder

llevarla a cabo, pudiendo ser mediante un engaño al fisco con respecto a su contabilidad, ocultar papeles o simplemente trasgiversar la información.

Todo esto nace de la relación que surge entre los sujetos de la obligación fiscal.

El Estado se financia a través de los ingresos que percibe de las contribuciones y a través de ella realizar los servicio que brinda al pueblo, de ahí provienen los beneficios que obtiene el particular del Estado.

Una cuestión a abordar ¿Es él por qué la persona no quiere cumplir con su obligación de pagar los impuestos?

Como en párrafos anteriores se ha manifestado, uno de los principales motivos de la evasión fiscal es la afectación en la economía personal del contribuyente, quien considera que la economía colectiva no le corresponde, que no es parte del grupo que protege dicha economía, es decir es un motivo económico.

Esta es una causa fundamental de la evasión, debido a que si se presenta un carga impositiva elevada, se manifiesta como un reto para poder pagar lo menos posible que se pueda o bien si no existe una proporción en cuanto a la capacidad contributiva del contribuyente, es decir, si no tiene el medio para realizar dicho pago, se pueden observar diversas formas en que se presenta este factor, las cuales podrían ser según Stéfani:

a) Presión tributaria legal.- Esto es, la suma de los tributos que debe pagar el contribuyente, aplicando las alícuotas y los montos imponibles tal como los determina la ley.

Es decir, el contribuyente se siente presionado por la cantidad a pagar referente a los impuestos en su totalidad, no solamente en uno de ellos, y decide evadir uno a uno o sólo parte de uno de ellos.

b) Presión tributaria real.- La suma de los tributos que el contribuyente efectivamente paga (se percate de ello o no) y que difiere de la precedente en la porción evadida y en la parte trasladada.

c) Presión tributaria psicológica.- Esta se presenta cuando el contribuyente que tiene una serie de tributos a su cargo, empieza por preocuparse respecto de cómo va pagarlos.

He aquí un factor psicológico que interviene una presión por parte del sujeto pasivo consciente de que su capacidad contributiva se va a reducir, se las ingenia para no cumplir con dichas obligaciones.

d) Presión tributaria individual.- Se trata cuando el sujeto pasivo es singular, es decir, únicamente se afecta o se detrimenta la capacidad jurídica individual. En cambio, en la presión tributaria colectiva se ve afectada un grupo de personas que observan que las cantidades pagadas al ente público no son utilizadas en beneficio de

la comunidad, ya que no se ve mejora en cuanto a los servicios públicos, pero en cambio el cobro de los impuestos es excesivo. A este factor suele llamarse también global media.

Este último caso de presión tributaria es muy peligroso, ya que la constituye un grupo de personas que por creer que respecto del pago realizado por concepto de impuesto, el ente recaudador no realiza ninguna mejora dentro de su comunidad, se puede unir para no realizar los pagos de los impuestos, es aquí donde se presentaría un caso aislado de la evasión y el Estado tiene que prevenir dicha cultura para que tal grupo no realice prácticas evasoras.

El Estado debe estar preparado para evitar este tipo de factor económico, debe adecuar las leyes en cuestión de contribuciones para que no se presente la evasión fiscal.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

2.2.- Factores Jurídicos.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

El Estado debe observar la conducta que produce cuando se lleva a cabo la evasión, con el fin de modificar las leyes fiscales para evitar esta practica.

Otras medidas podrían ser implementar una mayor vigilancia a los contribuyentes, modificar aquellos elementos contenidos en las leyes fiscales que son utilizados para la simulación con el fin de

evadir el cumplimiento de las obligaciones, reestructurar las disposiciones que prevén las infracciones y sanciones y revisar las leyes fiscales para solucionar los problemas derivados de las imprecisiones, ambigüedades, lagunas, oscuridad o deficiencia legal, que permiten la realización de prácticas evasivas.

2.3.- Factor político.

La falta de una cultura fiscal es motivo de graves problemas para un país, además de la disminución de los ingresos fiscales que repercute de manera directa en la calidad y cantidad de los servicios públicos, la evasión fiscal ocasiona injusticias, desventajas económicas, distorsiones en el mercado de bienes y servicios, delincuencia organizada y una desmoralización y corrupción que puede llegar a ser generalizada en una sociedad.

— Por eso se propone un plan bien estructurado y continuo que tenga por objeto concientizar al contribuyente al cumplimiento voluntario de sus obligaciones de una forma espontánea. —

2.4.- Factor psicológico.

La evasión fiscal provoca que los contribuyentes que sí cumplen con sus obligaciones, en algún momento pueden dejar de hacerlo, puesto que se hace evidente que quien no cumple con sus obligaciones no sufre las consecuencias previstas en la Ley.

La falta de cultura fiscal llega al punto de que algunos integrantes de la población se enorgullecen de no cumplir con todas sus obligaciones, aunque son entendibles esta conducta y sentimiento que frecuentemente se dan en quien evade al fisco, tal situación llega a afectar inclusive en gran medida al propio evasor, dado que esa figura generalizada constituye un gran obstáculo para el desarrollo nacional.

Cuando a través de acciones u omisiones se evade la carga tributaria, la afectación abarca a todos los habitantes de un Estado, por esos motivos las autoridades deben ser más efectivas en el combate contra la evasión fiscal, con programas contra la corrupción que existe dentro del gobierno, porque de no ser así, mientras que el contribuyente piense que por existir un grado de corrupción y que sus impuestos van a parar a los bolsillos de un funcionario corrupto, el contribuyente sentirá que en justicia natural él tiene más derecho a ese dinero y, guardándolo para sí, jamás adquirirá una conciencia fiscal sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

3.- Naturaleza Jurídica.

Cuando el sujeto activo de la relación fiscal realiza actos preparativos para llevar una conducta que contravenga a una norma fiscal y a través de la cual obtenga una ganancia por no causar un pago de una contribución previsto en la ley, constituye entonces una evasión fiscal.

4 .- Elementos de la Evasión Fiscal.

El deber contributivo depende de esos pequeños grupos que se reúnen mediante una forma que recibe el nombre de Estado, el cual ampara a todos el núcleo social que habite en él y mientras cumplan con sus obligaciones el grupo de personas afiliado al Estado, obtendrán mayores beneficios.

Observando el sistema de tributación impuesto en la época feudal, advertimos que éste no contenía elementos que ahora son comunes, como el carácter general del gasto público, ya que en la época feudal la recaudación de los tributos era para beneficio de unos cuantos y no se observaban los principios de equidad o justicia que en nuestra época se contemplan.

En nuestros días la relación que existe entre Estado y los gobernados está basada en un Estado de Derecho, que consiste en que los ciudadanos cuenten con una Carta Magna que los protegen y otorgue derechos fundamentales tales como la libertad y la igualdad.

En fin, actualmente los ciudadanos cuentan con derechos que son inalienables y que el Estado vigila el ejercicio y la tutela de ellos, la cuestión del deber contributivo se observa como un interés general puesto que beneficia tanto al Estado como a los gobernados, y si no cumplen totalmente o si cumplen parcialmente con ese deber,

los ciudadanos que realizaron su obligación tributaria se verán lesionados en sus intereses.

4.1- Sujeto Activo de la Evasión Fiscal.

El sujeto activo de la Evasión Fiscal es el aquel quien prepara los actos para omitir total o parcialmente con sus obligaciones fiscales, se considera que puede ser el contribuyente, el responsable solidario e inclusive puede serlo un extraño de la relación.

4.2.- Sujeto Pasivo.

En la evasión fiscal se considera que los sujetos pasivos de la relación son los que se ven afectados por esa preparación de hechos; En primer lugar se ven afectados los intereses del Estado, ya que los ingresos que percibirán serán menores, y tendrá que limitarse con respecto al gasto público y por tal motivo se ven afectados también los habitantes de dicho Estado.

4.3- El objeto.

El objeto de la evasión fiscal consiste en el patrimonio común vigilado por el Estado.

5.- El hecho delictivo en el delito de evasión fiscal.

Los elementos del delito de evasión fiscal sería:

- a) los actos preparativos para llevar acabo la conducta ilícita.
- b) Que por dichas actos preparativos se obtenga un perjuicio al erario.

Los actos preparativos para llevar acabo la conducta ilícita.- se entiende por esto todas aquellas maquinaciones que se realizan antes de que se genere la conducta, puede establecer en dos forma que son de simulación y ocultación.

El primero sería cuando se realiza actos aparentes para disminuir las cargas contributivas de la persona, antes de que se realiza la conducta y así perjudicar al fisco un ejemplo de este sería en una compraventa de una casa, el comprador se pone de acuerdo con el vendedor para establecer por menor cuantía el valor del inmueble, cuando se proceda a la escrituración ya se establezca el precio simulado de la casa y así el comprador obtuviera un beneficio a perjuicio del fisco.

En cambio de ocultación son aquello actos en donde se omite documentación antes de que se genere la conducta.

El perjuicio es el daño que sufre el erario por la disminución de la contribuciones que se debería captar por dichas cargas de impuestos.

6.- Economía Subterránea.

Se puede definir a la economía subterránea como las actividades económicas que no están registradas en el sistema fiscal, algunos ejemplos podrían ser:

- A) Aquellos trabajos que son pagados en efectivo y no se registran en la contabilidad fiscal.
- B) El contrabando de mercancías.
- C) Los trabajos de inmigrantes ilegales.
- D) Los ingresos producto de la comisión de delitos.
- E) Los ingresos que perciben los funcionarios corruptos por concepto de soborno o tráfico de influencias.
- F) La venta de productos "pirata", es decir, los que no cumplen con los requisitos establecidos por la legislación en materia de propiedad intelectual.
- G) La venta ilegal de bienes y servicios.

6.1.- Factores que intervienen.

La economía subterránea se puede producir por los siguientes factores:

El aumento que las cargas fiscales ocasionan al valor de venta de los productos nacionales e importados. Para contrarrestar ese efecto, los evasores incurren en prácticas como llevar doble contabilidad, omitir el registro de operaciones, utilizar deducciones improcedentes y simular actos para beneficiarse de exenciones fiscales.

El monto de las cargas fiscales trae como consecuencia que a muchos contribuyentes no les alcance el dinero que perciben para subsistir, por ese motivo muchas personas tienen una actividad "subterránea", esto es, que no se tiene un registro ni del contribuyente ni de quienes realizan las operaciones con él, los ingresos que perciben son netos, ya que no se reportan a ninguna autoridad y volvemos a tocar el tema referente al aspecto psicológico de cada comunidad, puesto que en gran medida, el concepto de moralidad fiscal determina la proliferación de este tipo de actividades.

Otro factor que produce la economía subterránea es la realización de actividades ilícitas, por ejemplo, la venta de drogas prohibidas, los juegos y apuestas ilegales, la venta de artículos de contrabando, etc.

Otros de los ingresos que no se declaran al fisco, son aquellos que se perciben para agilizar trámites ante las dependencias del gobierno, los cuales generan problemas al país de una gravedad mayor aún del importe del soborno en sí.

Adicionalmente, la impunidad y la complicidad hacen que este tipo de actividades se vaya haciendo una costumbre.

También se puede observar que el soborno y el tráfico de influencias se da por la complicación de las leyes, reglamentos, circulares, en fin, toda la legislación que existe para poder llevar a cabo un trámite que requiere el particular.

6.2.- Métodos

La economía subterránea puede medirse a través de dos métodos que son el Directo y el Indirecto.

a) Directo

El método directo se realiza a través de auditorías fiscales, las cuales demuestran las divergencias entre las contribuciones que declararon los contribuyentes y aquellas que debieron haber manifestado.

Otro tipo forma de aplicar el método directo es el de encuesta, a través de la cual se puede saber el pensamiento de la sociedad, pero siempre y cuando la persona encuestada conteste sinceramente.

b) Indirecto

Método de Recaudación

Este método consiste básicamente en determinar el número de ingresos que se deben percibir en un año menos las deducciones, exenciones y devoluciones que se realizaron y a esa cantidad se resta la que realmente se recaudó. Así se obtiene lo que se evadió de impuestos.

6.3.- Análisis de los factores de la economía subterránea en nuestro país.

Se puede observar a través de los años como en México han ido creciendo las cargas fiscales sin una planeación adecuada, ya que no han seguido una proporción constante en relación con el Producto Interno Bruto; Cada año los ingresos que se perciben por concepto de contribuciones son menores en comparación al aumento del producto, se puede observar una falta de cumplimiento fiscal y por consecuencia obvia, una fuga de los impuestos.

Nuestro país cuenta con muchas normas para vigilar la recaudación de los ingresos, las cuales podemos encontrar en leyes, código y reglamentos, esto hace más fácil y atractivo poder evadir la legislación, por existir una excesiva codificación del tema y no tener una legislación clara.

Por último, podemos observar la corrupción tan grande que existe, simplemente al saber que es una práctica generalizada entregar cantidades de dinero a empleados del gobierno para facilitar los trámites, por ejemplo, para que se proporcionen licencias, permisos para operar, concesiones, en fin, un sin número de actos que propician la entrega de sumas de dinero a quien autoriza o facilita el trámite, estas cantidades no se registran ni se declaran fiscalmente y su existencia ocasiona graves daños al país, dando pauta además a que los trabajadores de sector público se vean estimulados a beneficiarse de la corrupción, pues advierten que los servidores públicos corruptos gozan de impunidad y obtienen grandes beneficios.

En la actualidad el comercio informal va creciendo cada vez más, bajo la figura de tianguis, pulgas, venta a domicilio, venta entre conocidos, entre otros medios y en muchas ocasiones se desconoce la procedencia de la mercancía que se vende, si fue o no importada correctamente al país, o si fue adquirida legalmente o es producto de un delito, o si se cumplieron con las leyes en materia de propiedad intelectual; Pero la realidad es que en la mayoría de los casos esto al comprador no le interesa, porque tales productos resultan ser más baratos que en los lugares en donde sí se cumplen

las leyes y así el comprador paga menos al adquirir en la economía subterránea los bienes y servicios que demanda, que si los adquiere en un establecimiento legal.

Existen personas que perciben ingresos sin estar registradas en el padrón de contribuyentes que lleva la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al igual, se puede observar la existencia de profesionistas que realizan su trabajo o comerciantes que venden sus mercancías por un precio menor, si no entregan el comprobante fiscal al cliente.

En México, al igual que en otras regiones del orbe, se dan factores que propician la economía subterránea, el combate hacia tales actividades es prácticamente ineficaz, de continuar así, la economía subterránea tomará un lugar cada vez más importante en la economía de nuestro país.

7.- Sanción.

Iniciaremos por mencionar los lineamientos para estudiar las infracciones así como los elementos de las mismas, que son:

- a) Acción
- b) Tipicidad
- c) Antijuricidad
- d) Culpabilidad
- e) Punibilidad

a) Acción

La acción es aquella conducta que va en contra de una norma jurídica preexistente. De aquí denotamos que la infracción se establece cuando se lleva a cabo un comportamiento que tiene alguna consecuencia y entre ambos exista un nexo causal.

En el Derecho Penal se observan aquí diferentes grados de acción, los cuales son la realización de esa conducta y la frustración de la misma.

¿Pero qué sucede en el Derecho Fiscal?

En esta rama del Derecho se contempla la infracción como aquella acción que se lleva a cabo, pero a diferencia del Derecho Penal, los preparativos para lograr esa conducta infractora no están tipificados como tal, en el único caso que se tienen ambos momentos es en el contrabando, en el cual pueden surgir la acción y la frustración del mismo.

b) Tipicidad

Se debe observar el principio de legalidad y seguridad en este elemento del delito, puesto que no se puede aplicar la norma al arbitrio del juzgador, ni se pueden crear sanciones a las normas de una forma injusta.

c) Antijuricidad

Las infracciones administrativas lesionan un bien jurídico protegido por la norma y están sujetas a una sanción, por tal motivo, se considera que son antijurídicas.

Se puede observar que en las infracciones administrativas el bien jurídico lesionado tiene un aspecto de generalidad, al afectar a todos los habitantes del Estado.

d) La culpabilidad

En las infracciones fiscales, desde un punto de vista objetivo, se establece el elemento de la culpabilidad cuando existe una relación entre la voluntad del sujeto y el resultado producido.

Este elemento tiene dos características: El dolo y la culpa.

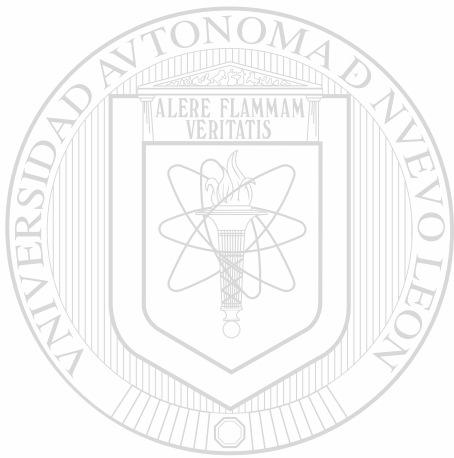
Las infracciones culposas son aquellas que se cometen por alguna negligencia o falta de cuidado sin el ánimo de producir el resultado antijurídico.

Las infracciones dolosas se realizan con la intención de producir la consecuencia del ilícito.

Por lo tanto podemos observar que el delito de la evasión fiscal serían infracciones dolosas ya que se tiene la intención de realizar una conducta en contra de la norma.

e) Punibilidad

Es la aplicación de una sanción, que en materia fiscal son represivas y análogas a las penales.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO IV

DIFERENCIA Y SIMILITUD DE LA EVASIÓN Y DEFRAUDACIÓN FISCAL

La evasión y la defraudación fiscal son figuras similares en ciertos aspectos, pero tienen una gran diferencia que aunque las dos causan daño a la nación, es decir que no se cumple con lo establecido por el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual se refiere que es obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público. únicamente la segunda está contemplada en un ordenamiento legal como un delito fiscal y la otra no tienen esa característica, de ahí lo importante de este trabajo para señalar que ambas deberían estar consideradas como tal, ya que analizando a la figura de la evasión tiene los elementos necesarios para que figure como un delito fiscal, veremos estos puntos a continuación:

1.- Definición de Defraudación Fiscal y Evasión Fiscal.

Definimos a la Defraudación fiscal como lo establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 108 el cual dice :

“Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de

alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.”²⁸

En cambio la Evasión Fiscal se entiende como los actos que prepara una persona mediante el uso de engaños antes de que se realice el hecho generador y con esto obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

2.- Factores que intervienen en ambas figuras.

- ✓ Se puede observar que el factor principal para que se presente dichas figuras es la falta de cultura social para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- ✓ El perjuicio económico que sufre el contribuyente cumplido por asumir el monto de las cargas fiscales.
- ✓ La impunidad.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

3.- Bien Jurídico Tutelado.

Ambas pretende proteger al sistema fiscal de recaudación para que el Estado pueda realizar sus actividades.

²⁸ Código Fiscal de la Federación, Fisco Agenda, Ed. Fiscales Iset, México 2000.

4.-Sujeto Activo y Pasivo de las figuras antes señaladas.

Sujeto Activo en la Defraudación Fiscal es aquella persona que realiza el cumplimiento de la norma establecida, en cambio en la evasión es aquel que prepara las actividades antes de que se lleve a cabo el hecho generador, es decir realiza una simulación u ocultación ya sea en forma total o parcial del pago de sus contribuciones, para obtener un beneficio indebido en perjuicio del Fisco.

Sujeto Pasivo tanto de la Defraudación como en la Evasión, en la defraudación va a constituirse en aquella persona que se ve afectada por la utilización del engaño o el aprovechamiento del error, y en la evasión es el sujeto que sufre los daños de los preparativos para realizar las maquinaciones necesarias para establecer un beneficio indebido al contribuyente que la haga. Por lo tanto sería el Fisco, las entidades Federal, Estatales o Municipales.

5.- El objeto en la Defraudación y la Evasión Fiscal.

Consiste en obtener un beneficio ya sea aprovechándose de errores u omitiendo el cumplimiento de sus obligaciones, esto se presenta en la Defraudación fiscal y en cambio en la Evasión esa

ganancia se obtiene por medio de todas los preparativos que se realizan antes del hecho generado.

6.- El hecho generado.

La ley es la única fuente creadora en materia fiscal por eso motivo la evasión debería estar contemplada en ella, ¿ por que razón no se encuentra regulada en un precepto legal?

Algunos tratadista sostiene que el motivo es la falta de un propósito económico, que sería como un abuso por parte de la autoridad pretender contemplar una figura previsor a la defraudación fiscal pero mas bien con esta figura no estará dañando a la nación, puesto que el interés del Fisco es que cumplan con sus obligaciones las personas constreñidas a ellas con todos sus derechos, y de los contribuyentes es tratar de pagar lo menos posible buscando formas para poder realizar esto, se debería legislar acerca de esta materia, ya que no se contempla en ningún ordenamiento de materia fiscal una conducta en donde se tipifique las acciones que se realizan para omitir o simular el pago total o parcial de las contribuciones para no causar el impuesto y por lo tanto obtiene un beneficio y si seguimos así las practicas evasivas se volverán mas frecuente por eso la necesidad de realizar una norma que contemple tal necesidad.

Por lo tanto el hecho generador se debe de entender como el propósito de la voluntad del contribuyente de realizar o no su obligaciones.

El nacimiento del hecho imponible se da a una cuestión pecuniaria, es decir en cuanto mas se beneficia un contribuyente por la obtención de una riqueza indebida, la sanción es mas fuerte según el grado.

En estas figuras de referencia sabemos que la defraudación fiscal se encuentra estipula por una norma que en ella se contemplado al hecho generador, el cual es con usos de engaños o aprovecharse de una situación para obtener un beneficio en perjuicio del Fisco, en cambio en la evasión el presupuesto legal son todas las actividades que se realizan antes de que se lleve acabo los hechos imposables, sabemos que no se puede comprobar fácilmente cuando existe una evasión ya que únicamente existe un elemento subjetivo que es la intención de pagar menos impuestos y la cual genera un perjuicio al fisco. ®

7.-Sanción.

La sanción es la forma de prevenir que se realizan ilícito o que vayan en contra de las norma establecidas y otra característica es represivo ya que una vez que se realizó un delito entonces se imponga una castigo, infracción, privación de libertad, etc.. , según este tipificado ese hecho delictivo.

Pero que sucede con la figura de defraudación y evasión fiscal, la primera si esta contemplada en una norma del precepto del Código Fiscal de la Federación en su artículo 108 el cual establece quienes realizan ese delito y como se sanciona a tal, pero la evasión fiscal la cual son los preparativos para lograr esa conducta infractora no esta tipificada dentro de ningún ordenamiento.

Sabemos que existe la garantía de libertad de pensamiento y que por eso no se puede sancionar a una persona, pero cuando esa razón se plasma en un papel o esos conocimientos se torna para realizar planes de cómo obtener un beneficio y al momento de llevar a cabo la acción no se presenta esa conducta, entonces aquí se frustran esa idea y no trae consecuencia, aunque la autoridad se da cuenta de eso, por lo tanto es la necesidad de que a la evasión fiscal se le contemple en el Código Fiscal de la Federación para prevenir que se hagan planes de cómo evitar el pago de las contribuciones y así formar una cultura fiscal en donde los contribuyentes quieran ayudar al Estado para que el nos proporciones en nivel de vida que merecemos.

Como existe una ausencia dentro de nuestra legislación mexicana propongo elevar a la figura de Evasión Fiscal a una norma que este estipulada dentro del ordenamiento del Código Fiscal de la Federación el cual pudiera establecer de la siguiente forma:

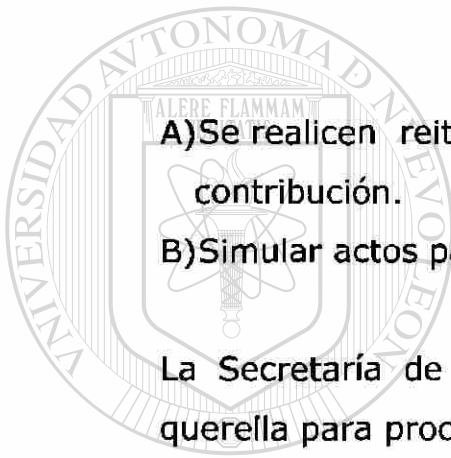
Se considera que existe el delito de Evasión fiscal aquellos contribuyentes que realicen actos preparativos para obtener un beneficio económico no causando los impuesto y así perjudiquen al Erario.

El delito de evasión fiscal será calificado cuando se presente los siguientes hechos:

A) Se realicen reiteradamente actos para omitir el pago de su contribución.

B) Simular actos para beneficiarse de exenciones fiscales.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá formular querrela para proceder penalmente.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO V
LEGISLACIONES DE OTROS PAÍSES ACERCA DEL
DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.

1.- Alemania

El delito de defraudación fiscal esta consagrado dentro de ordenamientos especiales que son la Ordenanza que se consagra en el párrafo 370 se establece que la defraudación tributaria:

“1.- Será castigada con pena de privación de libertad de hasta cinco años o con multa quien:

1.- Presente datos inexactos o incompletos a las autoridades financieras o a otras autoridades sobre hechos tributarios relevantes;

2.- Infringiendo una obligación, no informe a las autoridades financieras sobre hechos tributarios relevantes o

3.- Infringiendo una obligación, omita la aplicación de sellos o timbres fiscales y con ello reduzca los impuestos u obtenga, para sí o para otro, una ventaja tributaria no justificada.

2) La tentativa será punible.

3) En casos de especial gravedad, la pena de privación de libertad será de seis meses a diez años. Existe un caso de especial gravedad, por regla general, cuando el autor.

1.- Provoque por puro egoísmo una reducción considerable de los impuestos u obtenga una ventaja tributaria no justificada.

2.- Abuse de sus facultades o de su posición como titular de función pública.

3.- Se beneficie de la cooperación de un titular de función pública que abuse de sus facultades o de su posición o,

4.- Utilizando justificantes falsos o falsificados reduzca reiteradamente ventajas tributarias no justificadas.

4) Se reducen los impuestos, en particular, cuando se fijan en toda su cuantía o en tiempo oportuno. Lo anterior regirá también cuando el impuesto se fije provisionalmente o a reserva de comprobación posterior o cuando un alta en la contribución quede equiparada a una fijación de impuesto a reserva de comprobación posterior. Las bonificaciones fiscales son también ventajas tributarias; se obtienen ventajas tributarias no justificadas en todos los casos en que se concedan o mantengan injustamente. Los requisitos de los párrafos 1 y 2 se dan también en el caso de que el impuesto, a que se refiere el hecho, hubiera podido ser reclamada por otras razones.

5) El hecho puede ser cometido también con respecto a las mercancías cuya importación, exportación o tránsito esté prohibida.

6) Los apartados 1-5 regirán también en el caso de que el hecho se refiera a contribuciones de entrada que sea administradas por otro Estado miembro de las comunidades europeas, o que competan a un Estado miembro de la Asociación Europea de Libre Comercio o a un Estado asociado con la misma.²⁹

Se considera una exención de responsabilidad penal consagrada en el parágrafo 371, que dice "Quien en los casos del parágrafo 370,

²⁹ Ordenanzas Alemana citado por Serrano Gómez, Alfonso, Fraude Tributario. Delito Fiscal, Derecho Financiero, España 1977, pag. 100

corrija o complete los datos inexactos o incompletos presentados ante la autoridad financiera, o dé cumplimiento ulterior a los datos omitidos, quedará exento de penas.”³⁰

2.- Bolivia.

En este país se consagra el delito de defraudación fiscal dentro del Código Penal, en el artículo 231, el cual dice: “El que obligado legalmente o requerido para el pago de impuestos no los satisficiera u ocultare, no declare o disminuyere el valor real de sus bienes o ingreso, con el fin de eludir el pago o defraudar al fisco, será sancionado con prestación de trabajo de un mes a un año y multa de veinte a cincuenta días.”³¹

En el artículo 28 se establece que la prestación de trabajo tendrá duración de diez días a un año. El juez podrá imponer, en ciertos casos, prestación de trabajo sin privación de libertad.

3-Canadá.

La ley del Impuesto de la Renta, en su artículo 239, señala un máximo de dos años de prisión por falsedad en declaración, omisión, errores, aprovechamiento de errores, falsos registros

³⁰ Ordenanzas Alemana citado por Serrano Gómez, Alfonso, Fraude Tributario. Delito Fiscal, Derecho Financiero, España 1977, pág. 101

³¹ Código Penal de Bolivia citado por Serrano Gómez, Alfonso, Fraude Tributario. Delito Fiscal, Derecho Financiero, España 1977, pág 89.

contables, como podemos observar el castigo de la defraudación fiscal en esta país es menor que nuestro.

4 España.

Los españoles, a través de la historia, han sufrido la imposición de tributos de una manera inequitativa. Eso es el motivo de la resistencia fiscal que tienen para cumplir con sus obligaciones fiscales.

Se tiene el pensamiento de que el órgano encargado de recoger los impuesto no los utiliza para la comunidad. Por lo tanto, veremos de una manera breve los antecedentes históricos que han credo en esa cultura un pensamiento de resistencia a las cargas fiscales.

4.1.- Antecedentes Históricos.

Stern manifiesta que "el desarrollo histórico de la civilización comprende no solo la diferenciación en sucesivas formas y fases de cultura, sino también la diferenciación cada vez más acentuada, entre la esfera de cultura coexistente."³²

La población española se ha percatado de la imposición arbitraria de los impuestos que hace el órgano encargado de esto.

³² Fernando Sainz de Bujana El problema de la Resistencia Fiscal. Bosch, Barcelona, España 1972., pág. 64.

Podemos observar que en la época en donde el Imperio Romano imponía impuestos a su vecino, el cual era España, se perjudicaban a estos con la ventaja de que a los ciudadanos de Roma se les imponían lo menos posible de impuestos.

Cuando pasa la época del Imperio, Roma se encarga de fundar la Hacienda de cada nación. Es decir, que en esa época la Hacienda le pertenecía a España. Aquí se estableció un impuesto muy injusto, ya que se basaba en cuestiones de racismo o de clase, es decir, el noble tenía privilegios sobre el pueblo, los cristianos sobre los judíos, etc.

Sainz de Bujanda señala que " ni la obligación de contribuir pudo ser general en una época de privilegios y exenciones, ni la autoridad regia, mediatizada por otros poderes, pudo ser soberana"³³

Después surgió la Contaduría Mayor, que se encargaba de controlar y vigilar el patrimonio de las personas de la hacienda pública, así como también de llevar a cabo la recaudación y la aplicación de dichos impuestos en el gasto público.

Con la Revolución Francesa se toma un criterio más justo para la imposición de las contribuciones, ya que se basó en legalidad, equidad y justicia. Ya no era de una forma arbitraria. Con esto se supone que debió desaparecer el criterio de impuesto-opresión.

³³ Fernando Sainz de Bujana. Hacienda y Derecho. De. Instituto de estudios Políticos. Madrid 1955, pág. 68.

En la época actual no se ha observado mucho cambio referente a la forma de la imposición fiscal, pero el problema de la evasión lo trae aparejado a través de los siglos, ya que los hijos escuchan a sus padres quejarse de la forma en que se les imponen sus obligaciones fiscales y que estas son injustas y de generación a generación se pasan esos conceptos, de tal manera que no se han podido erradicar esas ideas. En el año de 1911 apareció en España la Ley de Intervención y Contabilidad del Estado, la cual versaba acerca del control del ingreso que se percibe para saber cuánto se debía utilizar para el gasto público.

Por tales motivos, el pensamiento español tiene una falta de cumplimiento de las normas jurídica tributaria y si la administración fiscal no cambia su forma de recaudar impuestos, ese país seguirá igual, puesto que la imposición fiscal no se aplica de una forma general ni justa y hasta que se cambie esa manera de imposición el criterio con relación a lo fiscal seguirá igual.

4.2.- La Defraudación Fiscal en España.

Los elementos por los que se da la defraudación fiscal en ese país son: Primero, por los antecedentes históricos de la imposición fiscal como una forma política y segundo, por el egoísmo del propio ser, para no ver que su patrimonio en particular se reduzca.

Aquí también se presentan factores que son:

a) Factor Legislativo

La falta de redacción clara, simple, precisa y una tipificación de las sanciones graves. Con esto se puede lograr evitar la manifestación de la defraudación fiscal.

b) Factores Económicos

En España la defraudación fiscal se genera primero porque existe una presión fiscal y económica a que se ven sometidos.

5.- Venezuela.

En el artículo 118 se establece que cualquiera que mediante simulación, ocultación, maniobra o artificio capaz de engañar o sorprender la buena fe del funcionamiento fiscal, induciéndolo al error, obtenga para sí o un tercero un provecho indebido a expensas del derecho del Fisco Nacional de percibir el tributo a que se refiere esta Ley, será penado con prisión de tres a seis años.

La pena será de prisión de cuatro a siete años si el delito es cometido por funcionario público en ejercicio de sus funciones.

Es agravante especial la circunstancia de que el delito se cometa a través de artificios tendentes a obtener el beneficio de la exacción o exoneración del impuesto.

CONCLUSIONES

Podemos terminar diciendo que la base de las relaciones jurídicas fiscales se establecen por medio de la obligación fiscal que nace de la relación que existe entre el Fisco y el gobernado de la cual debe estar consagrada en un precepto legal.

¿Qué sucede en la actualidad con esa ayuda de los mexicanos para su gobierno con el gasto que deben de realizar?

Observamos que existe una gran apatía por parte de ellos puesto que a través de la historia se ha visto que dicha recaudación no se realiza para los fines establecidos, o que hay ciertas fugas, por lo tanto para evitar que no se lleven acabo actos ilícitos en contra de la recaudación del fisco se instituyeron sanciones y delitos, de los cuales son las figuras que se desarrolló en este tema.

La Defraudación Fiscal está contenida en un ordenamiento legal que es el Código Fiscal de la Federación en su artículo número

108, que tiene todos los elementos para considerarse como delito que son: ausencia de vicios de la tipicidad o atipicidad, antijuridicidad, culpabilidad, punibilidad y dicho delito se define como: "Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución y obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal"³⁴

En estas figuras de la Evasión y Defraudación Fiscal interviene varios factores para que se lleven a cabo estos ilícitos, los cuales entre otros, es la complicación del sistema fiscal y lo que protegen es el patrimonio del Estado y con el cual se desarrollan sus actividades encargadas para satisfacer los intereses de la comunidad.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

El sujeto activo de dichos delitos es el Estado quien resiente la acción del sujeto pasivo, en cambio el sujeto pasivo es aquel quien ejecuta la acción de dichos delitos.

³⁴ Código Fiscal de la Federación, Fisco Agenda, Ed. Fiscales Isef, México 2003.

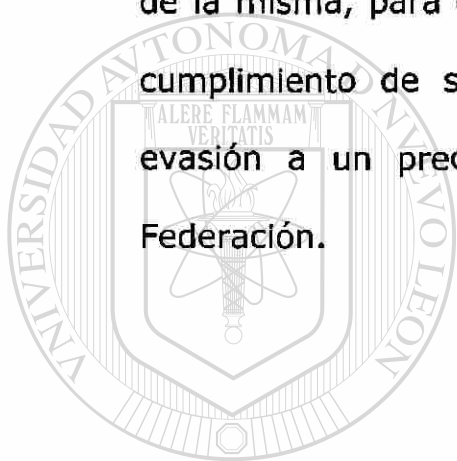
La diferencia fundamental entre dichos delitos es el momento que se realiza el hecho generador debido que en la evasión son todos los preparativos que se realizan antes de que se genera dicha acción, mientras que la defraudación es después de que se lleve a cabo la conducta. Es decir la Evasión sería un foco de alerta para evitar que los contribuyentes quieran realizar los actos en contra de las normas y así lograr una cultura fiscal.

Se deben castigar por el ilícito de una manera severa tanto de la evasión y la defraudación fiscal puesto que no se daña solo al contribuyente, sino se afecta a toda una comunidad, se debe de cambiar la cultura fiscal que se tiene en México ya que la mayoría de las personas piensa que la Secretaría de Hacienda y

Crédito Público, únicamente quita dinero a las empresas o particulares y lo utiliza para gasto de altos funcionarios y no es así, debemos observar que la captación de las aportaciones se obtiene para los servicios básicos de la comunidad y aunque sea de una manera represiva se debe elevar a norma el delito de la evasión fiscal, ya que muchas ocasiones la autoridad tiene la presuntiva que algún contribuyente va a realizar actos en contra del fisco, pero tiene que esperar a que se realice dicha acción

para poder reprimir puesto que es la figura de la defraudación fiscal.

Para concluir podemos advertir que aunque entre la Evasión y la Defraudación fiscal existen demasiada similitud, hay una distancia abismal entre ellas, que es el momento de la causación de la misma, para cambiar el comportamiento de la sociedad al cumplimiento de sus obligaciones fiscales hay que elevar la evasión a un precepto regulado por el Código Fiscal de la Federación.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

BIBLIOGRAFIA

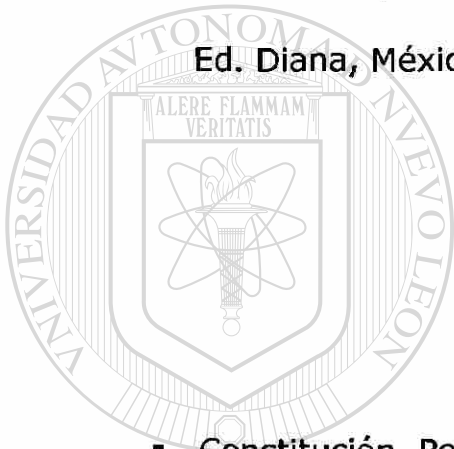
a) Doctrina

- Arrijoja Viacaíno, Adolfo. "DERECHO FISCAL", Ed. Tehmis, ed. 15a, México 2000.
 - Burgoa, Ignacio. "LAS GARANTIAS INDIVIDUALES", Ed. Porrúa, ed. 27ª, México 1995.
 - Cardenas Elizondo, Francisco. "INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO FISCAL", Ed. Porrúa, ed. 3era, México 1999.
 - Carnelutti, Francisco. "SISTEMA DE DERECHO PROCESAL CIVIL", Uteha Argetina, Buenos Aires. 1994, Vol. I
 - Cowell, Frank A. "ENGAÑAR AL ESTADO. UN ANÁLISIS ECONOMICO DE LA EVASIÓN", Ed. Alianza, Madrid 1990.
-
- De la Garza, Sergio Francisco. "DERECHO FINANCIERO MEXICANO", Ed. Porrúa, ed. 18ª, México 1994.
 - Delgadillo, Gutiérrez, Luis Humberto. "PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO", Ed. Limusa, ed. 3era, México 1993.
 - Du Pasquier, Claude. "INTRODUCCIÓN A LA TEORIA GENERAL DEL DERECHO Y A LA FILOSOFÍA JURÍDICA", Lima 1950
 - Fraga, Gabino. "DERECHO ADMINISTRATIVO", Ed. Porrúa, ed.35ª, México 1997.

- García Maynez, Eduardo. "INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO", Ed. Porrúa, ed. 53ª, México 2002.
- Giorgetti, Armando. "LA EVASIÓN TRIBUTARIA", Ed. Depalma, Buenos Aires 1967.
- González de la Vega, Francisco. "DERECHO PENAL MEXICANO.", Ed. Porrúa, ed.25ª, México 1992.
- González-Salas Campos, Raúl. "LOS DELITOS FISCALES", Ed. Pereznieto, México 1995
- Hernández Esparza, Abdón. "EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL ", Ed. Botas, México 1962.
- Jiménez de Asúa, "LA LEY Y EL DELITO", Ed. Themis, ed. 2a.
- Jiménez de Asúa, "TRATADO DE DERECHO PENAL", Ed.I
- Latapí Ramírez, Mariano. "INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DE LAS CONTRIBUCIONES", Ed. Macgraw-Hill, México 1999.
- Lomelí Cerezo, Margarita. "DERECHO FISCAL REPRESIVO", Ed. Porrúa, ed. 2ª, México 1997.
- Mabarak cerecedo, Doricela. "DERECHO FINANCIERO PÚBLICO", Ed. Mc Graw Hill, México 1997.
- Martínez Morales, Rafael. "DERECHO ADMINISTRATIVO, PRIMER CURSO", Ed. Harla, México 1991.

- Orellano Wiarco, Octavio Alberto. "EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL", Ed. Porrúa, México 2001
 - Rojina Villegas, Rafael. "COMPENDIO DE DERECHO CIVIL, TEORIA GENERAL DE LAS OBLIGACIONES", Ed. Porrúa, ed.19ª, México 1994.
 - Tena Ramírez, Felipe. "DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO", Ed. Porrúa, ed. 29ª, México 1995
 - Pavón Vasconcelos, Francisco. "DERECHO PENAL MEXICANO", Ed. Porrúa, México 1994
 - Plascencia Villanueva, Raúl. "TEORIA DEL DELITO", ED. Universidad Nacional Autónoma de México, México 1998.
 - Sainz de Bujana, Fernando. "EL PROBLEMA DE LA RESISTENCIA FISCAL", Ed. Bosch, Barcelona 1977.
-
- Sainz de Bujana, Fernando. "HACIENDA Y DERECHO", Ed. Instituto de estudios Políticos. Madrid 1955.
 - Sánchez Vega, Alejandro. "LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y SUS EQUIPARABLES COMO DELITOS GRAVES", Ed. Sista, México 2001.
 - Serrano Gómez, Alfonso, "FRAUDE TRIBUTARIO. DELITO FISCAL", Derecho Financiero, España 1977

- Simón Acosta, Eugenio." EL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL", Ed. Avanzada, Pamplona, España, 1998.
- Taratino, Jacinto R. "EL DELITO TRIBUTARIO", Ed. Porrúa, Buenos Aires 1976.
- Torres López. Mario Alberto. "TEORIA Y PRACTICA DE LOS DELITOS FISCALES", Ed. Porrúa, México 2000.
- Vera Ferrer, Oscar. "ECONOMIA SUBTERRÁNEA EN MEXICO", Ed. Diana, México 1987.



UANL

b) Legislación

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed.

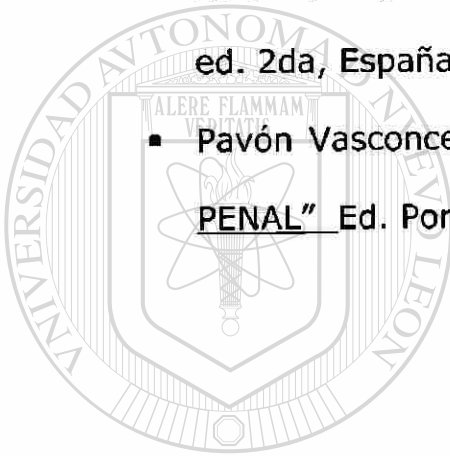
Porrúa, ed. 133^a, México 2000.

- Código Fiscal de la Federación. Ed. Porrúa, ed 8^a, México 1967.

- Código Fiscal de la Federación. Fisco Agenda, México 2003.

c) Diccionario

- Carrasco Irriate, Hugo. "DICCIONARIO JURÍDICO TEMÁTICOS", Ed. Oxford, Volumen 3, ed. 2da, México 2002.
- De Pina Vara, Rafael. "DICCIONARIO DE DERECHO", Ed. Porrúa, ed. 21ª, México 1995.
- Ribo Durán, Luis. "DICCIONARIO DE DERECHO". Ed. Bosch, ed. 2da, España 1987.
- Pavón Vasconcelos, Francisco. "DICCIONARIO DE DERECHO PENAL" Ed. Porrúa, México 1999.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

